



ΕΛΛΗΝΙΚΗ ΔΗΜΟΚΡΑΤΙΑ



ΑΑΔΕ

Ανεξάρτητη Αρχή
Δημοσίων Εσόδων

ΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ

ΥΠΟΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ

ΤΜΗΜΑ ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ Α6

Ταχ. Δ/ση : Αριστογείτονος 19

Ταχ. Κώδικας : 176 71 - Καλλιθέα

Τηλέφωνο : 2131604537

ΦΑΞ : 2131604567

Καλλιθέα 20/02/2018

Αριθμός Απόφασης: 1450

ΑΠΟΦΑΣΗ

Ο ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΟΣ ΤΗΣ ΔΙΕΥΘΥΝΣΗΣ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ

Έχοντας υπ' όψη:

1. Τις διατάξεις :
 - α. Του άρθρου 63 του ν. 4174/2013 (ΦΕΚ Α' 170), όπως ισχύει.
 - β. Του άρθρου 11 της Δ.ΟΡΓ. Α 1036960 ΕΞ 2017/10.03.2017 Απόφασης του Διοικητή της Α.Α.Δ.Ε (ΦΕΚ 968 Β' 22.03.2017) με θέμα «Οργανισμός της Ανεξάρτητης Αρχής Δημοσίων Εσόδων (Α.Α.Δ.Ε)»
 - γ. Την ΠΟΛ 1064/12.04.2017 Απόφαση του Διοικητή της Α.Α.Δ.Ε. ΦΕΚ Β 1440/27-4-2017.
2. Την ΠΟΛ 1069/4-3-2014 Εγκύκλιο της Γενικής Γραμματείας Δημοσίων Εσόδων του Υπουργείου Οικονομικών.
3. Την αριθμ. Δ.Ε.Δ. 1126366 ΕΞ 2016/30.08.2016 (ΦΕΚ 2759 / τ. Β' / 01.09.2016) Απόφαση του Προϊσταμένου της Διεύθυνσης Επίλυσης Διαφορών.
4. Τη με ημερομηνία κατάθεσης 16/11/2017 και αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανή προσφυγή της, ΑΦΜ, κατοίκου Πετρούπολης Αττικής, οδός, Τ.Κ. 13231, κατά της κατά της υπ' αριθμ./03-10-2017 Οριστικής Πράξης Επιβολής Προστίμου - άρθ.10 ν.1809/1988 – του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Αγίων Αναργύρων, διαχειριστικής περιόδου 2013, και τα προσκομιζόμενα με αυτήν σχετικά έγγραφα.
5. Την υπ' αριθμ./03-10-2017 Οριστική Πράξη Επιβολής Προστίμου - άρθ.10 ν.1809/1988 – του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Αγίων Αναργύρων, διαχειριστικής περιόδου 2013, της οποίας ζητείται η ακύρωση.
6. Τις απόψεις της Δ.Ο.Υ. Αγίων Αναργύρων.
7. Την εισήγηση του ορισθέντος Υπαλλήλου του Τμήματος Α6, όπως αποτυπώνεται στο σχέδιο της απόφασης.

Επί της από 16/11/2017 και αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανούς προσφυγής της, η οποία κατατέθηκε εμπρόθεσμα και μετά την μελέτη και την αξιολόγηση όλων των υφιστάμενων στο σχετικό φάκελο εγγράφων και των προβαλλόμενων λόγων της ενδικοφανούς προσφυγής, επαγόμαστε τα ακόλουθα:

Με την υπ' αριθμ./03-10-2017 Οριστική Πράξη Επιβολής Προστίμου - άρθ.10 ν.1809/1988 – του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Αγίων Αναργύρων, επιβλήθηκε σε βάρος της προσφεύγουσας πρόστιμο συνολικού ποσού ύψους 30.000,00 €, για τη διαχειριστική περίοδο 2013, λόγω παράβασης των διατάξεων του άρθρου 10 παρ.1, 2 και 3 περ. ε'3 του ν.1809/1988 που επισύρουν τις κυρώσεις του άρθρου 5 παρ. 2 περ.α' υποπερ. α.β' του ν.2523/1997.

Η παράβαση αφορά τη παραβίαση του ΑΔΗΜΕ (ταξιμέτρου) με αριθμό μητρώου με επέμβαση στη λειτουργία του, η οποία τελέστηκε την 22/09/2013 όταν η προσφεύγουσα κατελήφθη από αστυνομικούς της Διεύθυνσης Τροχαίας Αττικής να οδηγεί το υπ'αριθμ. Δ.Χ.Ε., ιδιοκτησίας της κατά 50% και να κατέχει συσκευή – καλώδιο τύπου τηλεφώνου που ήταν σε θέση πρόσφορη να χρησιμοποιεί, για σκόπιμη παρεμβολή στην ταμειακή μηχανή προκειμένου να μην εκδίδει αποδείξεις. Η ως άνω Πράξη Επιβολής Προστίμου εκδόθηκε από τον Προϊστάμενο της Δ.Ο.Υ. Αγίων Αναργύρων, βάσει του πορίσματος ελέγχου της από 03/10/2017 Έκθεσης Μερικού Ελέγχου επί παραβάσεων τήρησης βιβλίων και έκδοσης στοιχείων (Εφαρμογής διατάξεων του Ν.1809/1988) των ελεγκτών της Δ.Ο.Υ. Αγίων Αναργύρων. Αφορμή του εν λόγω ελέγχου αποτέλεσε το με αριθμ. πρωτ./23-09-2013 δελτίο πληροφοριών της Υποδιεύθυνσης Τροχαίας Αθηνών, το οποίο περιήλθε στην αρμόδια Δ.Ο.Υ. Αγίων Αναργύρων διά της Δ.Ο.Υ. Β' Περιστερίου. Με το ίδιο δελτίο πληροφοριών η προσφεύγουσα παραπέμφθηκε στο Α' Αυτόφωρο Μονομελές Πλημμελειοδικείο Αθηνών, ασκήθηκε ποινική δίωξη από τον αρμόδιο Εισαγγελέα και κρίθηκε ένοχη.

Η προσφεύγουσα, με την υπό κρίση ενδικοφανή προσφυγή, ζητά την ακύρωση της προσβαλλόμενης πράξης, προβάλλοντας τους κάτωθι ισχυρισμούς:

«....όχι μόνο δεν προκύπτει εάν έγινε οποιαδήποτε επέμβαση κατά οιονδήποτε τρόπο στη λειτουργία του μηχανισμού, ούτε βεβαίως εάν η τυχόν επέμβαση έγινε από εμένα ή από άλλο πρόσωπο. Ακόμη δεν προκύπτει ξεκάθαρα ποιος τοποθέτησε τη συγκεκριμένη συσκευή στο αυτοκίνητο, του οποίου, όπως προανέφερα κάνουν χρήση και έτεροι αυτοκινητιστές. Δεν προκύπτει αν η συσκευή ήταν πράγματι συνδεδεμένη με το ταξίμετρο και την ταμειακή μηχανή. Δεν προκύπτει εάν ήταν σε λειτουργία ή όχι και εάν πράγματι εμποδίζε την έκδοση αποδείξεων. Δεν προκύπτει εάν έγινε ενδελεχής έρευνα από τα αρμόδια αστυνομικά όργανα για να διαπιστωθεί ποιος ήταν ο υπαίτιος της παράβασης, ποιος δηλαδή τοποθέτησε τη συσκευή στο ταξί....»

Όσον αφορά το ποινικό σκέλος της εν λόγω υπόθεσης εκκρεμεί η εκδίκαση της εφέσεώς της κατά της υπ'αριθμ./2016 Αποφάσεως του Μονομελούς Πλημμελειοδικείου Αθηνών.

Όσον αφορά τις υποχρεώσεις της απέναντι σε όλους τους φορείς και ιδίως απέναντι στην εφορία ήταν και είναι πάντοτε τυπική. Επιπλέον, το επιβληθέν πρόστιμο είναι εξοντωτικό και αδυνατεί να το πληρώσει.

Επειδή, σύμφωνα με τις διατάξεις του των παρ. 1, 2 και 3 περ. γ'2 και ε'3 του άρθρου 10 του Ν.1809/88 ορίζεται ότι :

«1. Όποιος παραβαίνει τις διατάξεις του νόμου αυτού, των αποφάσεων που εκδίδονται κατ' εξουσιοδότησή του και των διατάξεων που αναφέρονται στις τεχνικές προδιαγραφές των φορολογικών ταμειακών μηχανών και συστημάτων τιμωρείται με πρόστιμο που προσδιορίζεται κατ' αντικειμενικό τρόπο.

2. Για την εφαρμογή του αντικειμενικού συστήματος ισχύουν οι εννοιολογικοί προσδιορισμοί της παραγράφου 2 του άρθρου 5 του ν. 2523/1997 (ΦΕΚ 179 Α').

3. Για όλες τις παραβάσεις εφαρμόζεται η Βάση Υπολογισμού Νο 1 (ΒΑΣ.ΥΠ.1) και συντελεστής βαρύτητας με αριθμητική τιμή που ορίζεται ως εξής:

γ) Για τους χρήστες ή κατόχους φορολογικών μηχανισμών και συστημάτων σε ένα (1).

γ.1.

γ.2. Η έκδοση στοιχείων από μη εγκεκριμένο ή από εγκεκριμένο και παραβιασμένο ή παραπονημένο φορολογικό μηχανισμό ή σύστημα λογίζεται ως μη έκδοση αυτών. Για την επιβολή του αντικειμενικού προστίμου θεωρείται αυτοτελής παράβαση, για την οποία εφαρμόζονται αναλόγως οι διατάξεις των παραγράφων 8 περίπτωση α' και 9 του άρθρου 5 του ν. 2523/1997, με την επιφύλαξη των διατάξεων της παραγράφου 10 περίπτωση α' του ίδιου άρθρου και νόμου.

.....
ε) Ειδικά στην περίπτωση παραβάσεων λόγω παραβίασης ή παραποίησης φορολογικών μηχανισμών και συστημάτων, που έχουν άδεια καταλληλότητας από την αρμόδια Επιτροπή του άρθρου 7 ή επέμβασης κατά οποιονδήποτε τρόπο στη λειτουργία του μηχανισμού ή διάθεσης ή χρησιμοποίησης παραβιασμένου ή διαφοροποιημένου ή παραπονημένου τέτοιου μηχανισμού, εφαρμόζεται η Βάση Υπολογισμού Νο 1 (ΒΑΣ.ΥΠ.1) και ο συντελεστής βαρύτητας ορίζεται ανά υπαίτιο ως εξής:

ε.1.

ε.2.

ε.3. Σε περίπτωση που υπαίτιος της παράβασης είναι ο χρήστης ή κάτοχος του φορολογικού μηχανισμού ή συστήματος ή άλλος τρίτος σε πενήντα (50).»

Επειδή, σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 5 παρ. 2 περ.α' υποπερ. α.β' του ν.2523/1997 ορίζεται ότι:

«2. Για την εφαρμογή του αντικειμενικού συστήματος δίδονται οι πιο κάτω εννοιολογικοί προσδιορισμοί:

α) Βάση Υπολογισμού Νο 1 (ΒΑΣ.ΥΠ.1) είναι το αντικειμενικό ποσό επί του οποίου εφαρμόζονται οι συντελεστές βαρύτητας για συγκεκριμένες παραβάσεις, όπως στις κατ'ιδίαν διατάξεις ορίζεται. Το ποσό της βάσης αυτής κλιμακώνεται ανάλογα με την κατηγορία των βιβλίων, που υποχρεούται να τηρεί κάθε υπόχρεο πρόσωπο του Κ.Β.Σ., ως εξής:

α.α.

α.β. Για υπόχρεους σε τήρηση βιβλίων Β` κατηγορίας εξακόσια (600) ευρώ

α.γ.

γ) Συντελεστής βαρύτητας είναι ο αριθμός που κλιμακώνεται ανάλογα με τη σοβαρότητα της παράβασης και εφαρμόζεται στην αντίστοιχη βάση υπολογισμού.»

Επειδή, σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 7 παρ. 3 περ. ζ' του ν.4337/2015 ορίζεται ότι:

«3. Για τις παραβάσεις των διατάξεων του Κ.Β.Σ. (π.δ. 186/1992, Α` 84) και του Κ.Φ.Α.Σ. (ν.4093/2012, Α` 222), που διαπράχθηκαν μέχρι την εφαρμογή των διατάξεων των άρθρων 54 και 55 του ν. 4174/2013 και κατά την κατάθεση του παρόντος δεν έχουν εκδοθεί οι οριστικές πράξεις επιβολής προστίμων, δεν εφαρμόζονται οι διατάξεις του άρθρου 5 του ν.2523/1997, αλλά επιβάλλονται τα κατωτέρω πρόστιμα:

α)β)γ)δ)ε)στ)

ζ) Για τις λοιπές παραβάσεις, που δεν υπάγονται σε μια εκ των ανωτέρω περιπτώσεων ποσό ίσο με το 1/3 του οριζόμενου από τις διατάξεις του άρθρου 5 του ν.2523/1997, επιβαλλόμενου προστίμου, κατά περίπτωση, για κάθε παράβαση.»

Επειδή, σύμφωνα με το άρθρο 38 παρ.2 Ν. 4308/2014

Ο ν. 1809/1988 καταργείται από 1η Ιανουαρίου 2015, καθώς και κάθε διάταξη, ερμηνευτική εγκύκλιος ή Οδηγία έχει εκδοθεί δυνάμει εκείνου του νόμου. Κατ' εξαίρεση, παραμένει σε ισχύ το **άρθρο 10 του ν. 1809/1988 για παραβάσεις που διαπράττονται μέχρι τις 31 Δεκεμβρίου 2014.**

Επειδή, σύμφωνα με το άρθρο 6 Ν. 4337/2015 «Το δεύτερο εδάφιο της παρ. 2 του άρθρου 38 του Ν. 4308/2014 (Α` 251) αντικαθίσταται από τότε που ίσχυσε ως εξής: « Κατ' εξαίρεση, παραμένει σε ισχύ το άρθρο 10 του ν. 1809/1988 για παραβάσεις που διαπράττονται μέχρι τις 31 Δεκεμβρίου 2015.»

Επειδή, σύμφωνα με το άρθρο 7 Ν. 4337/2015

6. Οι διατάξεις του άρθρου 5 του ν. 2523/1997 (Α'179), που εφαρμόζονται για παραβάσεις που διαπράχθηκαν στο χρονικό διάστημα μέχρι την έναρξη ισχύος των άρθρων 54 και 55 του ν. 4174/2013 καταργούνται από τη δημοσίευση του παρόντος ήτοι από 17-10-2015.

Επειδή, σύμφωνα με την **ΠΟΛ.1252/20-10-2015** (Η ερμηνευτική εγκύκλιος των προστίμων του Κ.Φ.Δ ν. 4174/2013, 2.Διαδικαστικές παραβάσεις άρθρο 54)

2. Σχετικά με τους φορολογικούς ηλεκτρονικούς μηχανισμούς (ΦΗΜ) επισημαίνεται ότι για παραβάσεις που διαπράττονται έως την 31.12.2015 επιβάλλονται τα πρόστιμα του άρθρου 10 του ν. 1809/1988 (άρθρο 38 παρ. 2 ν. 4308/2014, όπως ισχύει μετά την τροποποίησή του με το άρθρο 6 του ν. 4337/2015). Σημειώνεται ότι, για τις παραβάσεις μη διαφύλαξης (απώλειας) φορολογικών βιβλίων και στοιχείων, οι οποίες ανάγονται σε φορολογικές περιόδους πριν την 1.1.2014, εφαρμόζονται οι μεταβατικές διατάξεις των παραγράφων 3 και 4 του άρθρου 7 του ν. 4337/2015 και επιβάλλονται τα πρόστιμα της περίπτωσης ζ' της παραγράφου 3 του άρθρου αυτού, δηλαδή ποσό ίσο με το 1/3 του επιβαλλόμενου προστίμου από τις διατάξεις του άρθρου 5 του ν. 2523/1997, κατά περίπτωση, για κάθε παράβαση.

Επειδή σύμφωνα με το υπ' αριθ. πρωτ. **ΔΕΑΦ Δ 1142915 ΕΞ 2016/30.09.2016** έγγραφο του Τμήματος Δ' Φορολογικής Απεικόνισης Συναλλαγών της Δ/νσης Εφαρμογής Άμεσης Φορολογίας της Γ.Γ.Δ.Ε. διευκρινίσθηκε:

«[...] Τέλος, σημειώνεται ότι οι διατάξεις του άρθρου 10 του ν. 1809/1988 καθορίζουν τις κυρώσεις που επιβάλλονται για την παραβίαση των διατάξεων αυτού και των αποφάσεων που έχουν εκδοθεί κατ' εξουσιοδότηση αυτού του νόμου, εφαρμόζονται δε επί παραβάσεων των ΦΗΜ, που έχουν διαπραχθεί κατά το χρόνο ισχύος αυτών, δηλαδή από 17.10.2015 έως και την 31.12.2015, καθώς επίσης και για αυτές που έχουν διαπραχθεί μέχρι τις 31.12.2014.»

Επειδή σύμφωνα με το υπ' αριθ. πρωτ. **ΔΕΛ Ζ ΚΦΑΣ 1061218 ΕΞ 2016/15.04.2016** έγγραφο του Τμήματος Ζ' -Κ.Φ.Α.Σ. της Δ/νσης Ελέγχων της Γ.Γ.Δ.Ε. διευκρινίσθηκε: «[...] Οι κυρώσεις που προβλέπουν οι διατάξεις του άρθρου 10 του ν. 1809/1988, επιβάλλονται για παραβάσεις των φορολογικών ηλεκτρονικών μηχανισμών(ΦΗΜ), που έχουν διαπραχθεί κατά το χρόνο ισχύος των διατάξεων του άρθρου 10 του ν. 1809/1988, δηλαδή από 17.10.2015 έως και την 31.12.2015, καθώς επίσης και για αυτές που έχουν διαπραχθεί μέχρι τις 31.12.2014»

Επειδή, στην υπό εξέταση περίπτωση, και σύμφωνα με το με αριθμ. πρωτ./23-09-2013 έγγραφο της Υποδιεύθυνσης Τροχαίας Αθηνών, η προσφεύγουσα κατελήφθη την 22/09/2013 από αστυνομικούς της Διεύθυνσης Τροχαίας Αττικής/ΟΕΠΤΑ, στα ΚΤΕΛ Κηφισού στην Αθήνα, να οδηγεί το υπ'αριθμό Δ.Χ.Ε. ταξί και να κατέχει συσκευή – καλώδιο τύπου τηλεφώνου που ήταν σε θέση πρόσφορη να χρησιμοποιηθεί για σκόπιμη παρεμβολή στην ταμειακή μηχανή, προκειμένου να μην εκδίδει αποδείξεις. Η ανωτέρω παρεμβολή στην ταμειακή μηχανή δημιουργεί σφάλμα στη μετάδοση της ένδειξης του ταξιμέτρου, με αποτέλεσμα να μην εκδίδεται η απόδειξη. Για την εν λόγω πράξη, η προσφεύγουσα παραπέμφθηκε στο Α' Αυτόφωρο Μονομελές Πλημμελειοδικείο Αθηνών την 01/12/2016 και κρίθηκε ένοχη διότι επενέβη στον μηχανισμό

λειτουργίας εκδόσεως αποδείξεων. Κατά της καταδικαστικής απόφασης του Α' Αυτόφωρου Μονομελούς Πλημμελειοδικείου Αθηνών η προσφεύγουσα έχει ασκήσει έφεση.

Επειδή, βάσει των ανωτέρω διατάξεων και πραγματικών περιστατικών, οι λόγοι ακύρωσης της προσβαλλόμενης πράξης που προβάλλονται από την προσφεύγουσα κρίνονται αβάσιμοι, καθότι οι διαπιστώσεις του ελέγχου, όπως αυτές καταγράφονται στην από 03/10/2017 Έκθεση Μερικού Ελέγχου – Ν.1809/1988 των ελεγκτών της Δ.Ο.Υ. Αγίων Αναργύρων βασίζονται σε πραγματικά περιστατικά. Ωστόσο, το πρόστιμο που επιβλήθηκε σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 5 παρ. 2 περ.α' υποπερ. α.β' του ν.2523/1997 πρέπει να μειωθεί στο 1/3, όπως ορίζεται από τις προαναφερθείσες διατάξεις του άρθρου 7 παρ. 3 περ. ζ' του ν.4337/2015 και κατά συνέπεια η προσβαλλόμενη με αριθμό/03-10-2017 Οριστική Πράξη Επιβολής Προστίμου - άρθ.10 ν.1809/1988 πρέπει να τροποποιηθεί σύμφωνα με τα ανωτέρω.

Αποφασίζουμε

Την **μερική αποδοχή** της με ημερομηνία κατάθεσης 16/11/2017 και αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανούς προσφυγής της προσφεύγουσας, ΑΦΜ και την τροποποίηση της υπ'αριθμ./03-10-2017 Οριστικής Πράξης Επιβολής Προστίμου - άρθ.10 ν.1809/1988 – του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Αγίων Αναργύρων.

Οριστική φορολογική υποχρέωση της υπόχρεου - καταλογιζόμενο ποσό με βάση την παρούσα απόφαση :

Υπ'αριθμ./03-10-2017 Πράξη Επιβολής Προστίμου άρθ.10 ν.1809/1988 σύμφωνα με το άρθρο 5 παρ. 2 περ.α' υποπερ. α.β' του ν.2523/1997 και το άρθρο 7 παρ. 3 περ. ζ' του ν.4337/2015 για το φορολογικό έτος 2014:

Β. Υπ. 1 (600,00 €) Χ Σ.Β. (50) = 30.000,00 ευρώ / Μείωση στο 1/3 = 10.000,00 ευρώ

Εντελλόμεθα όπως αρμόδιο όργανο κοινοποιήσει με τη νόμιμη διαδικασία την παρούσα απόφαση στον υπόχρεο.

**ΜΕ ΕΝΤΟΛΗ ΤΟΥ ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΟΥ
ΤΗΣ Δ/ΝΣΗΣ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ**

**Ακριβές Αντίγραφο
Η/Ο Υπάλληλος του Τμήματος
Διοικητικής Υποστήριξης**

**Ο ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΟΣ ΤΗΣ
ΥΠΟΔΙΕΥΘΥΝΣΗΣ ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ
ΓΕΩΡΓΙΟΣ ΦΑΚΟΣ**

Σ η μ ε ί ω σ η : Κατά της απόφασης αυτής επιτρέπεται η άσκηση προσφυγής ενώπιον των αρμόδιων Διοικητικών Δικαστηρίων εντός τριάντα (30) ημερών από την κοινοποίησή της.